

#PwCplatform

Yurtdışına Yapılan Ödemeler

21. Çözüm Ortaklığı Platformu

Serhat Onan
Tuna Ekmen

- - Yurtdışına Yapılan Ödemeler-Genel Esaslar
 - Bilgisayar Programları / Yazılımlar
 - Management Fee, Cost Allocation vb. Ödemeleri
 - Yabancı Personel (Expatriate) Ödemelerinde Vergilendirme
 - Reklam Ödemelerinde Vergilendirme
 - Aleyhte Oluşan Kur Farkları

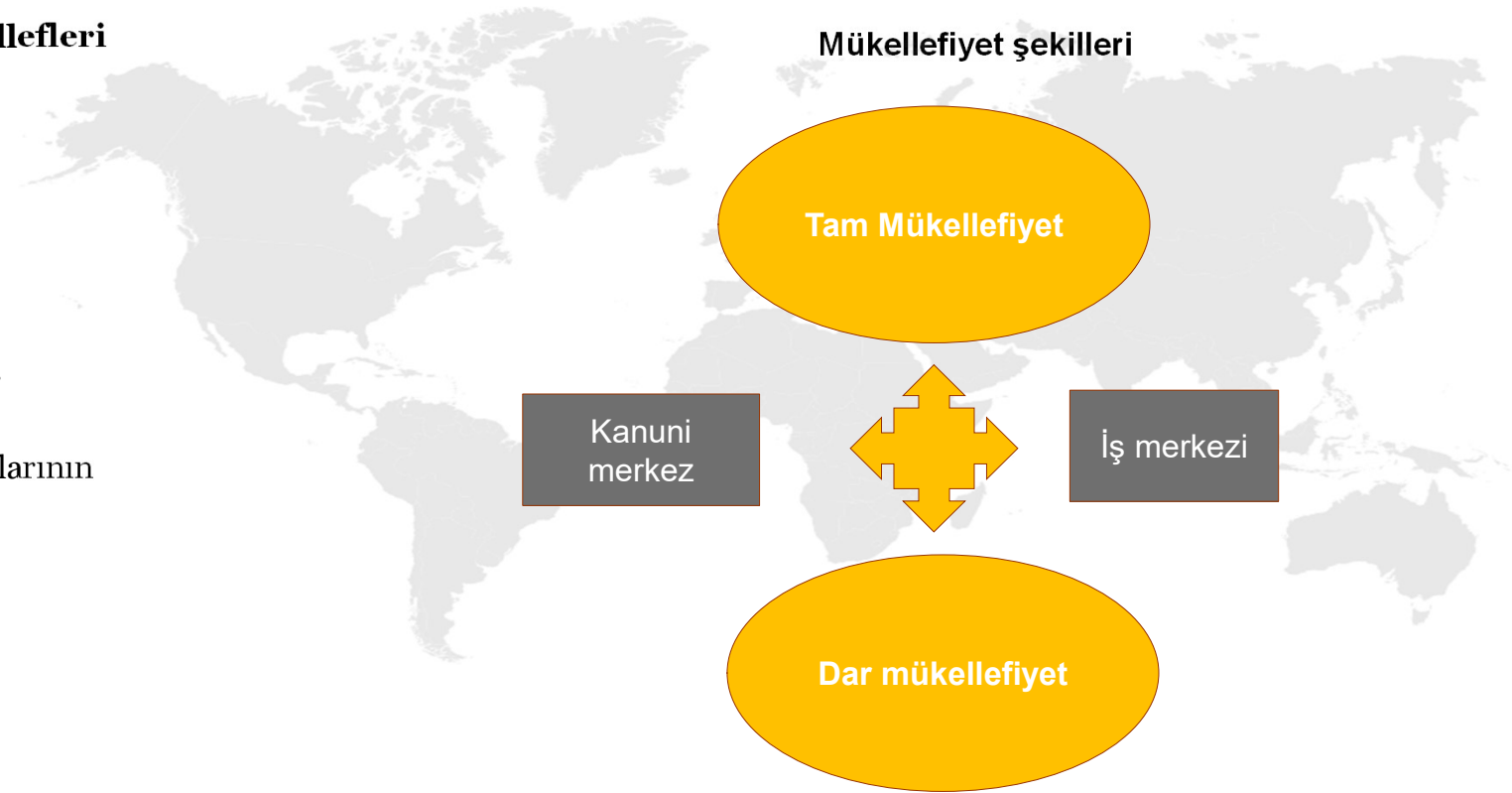


Yurtdışına Yapılan Ödemeler - Genel Esaslar

Verginin konusu, mükellefiyet şekilleri

Kurumlar vergisinin konusu ve mükellefleri

- Sermaye şirketlerinin
- Kooperatiflerin
- İktisadi kamu kuruluşlarının
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler
- KV mükellefiyeti tesis ettirmiş iş ortaklıklarının
- kazançları üzerinden alınır.



Yurtdışına Yapılan Ödemeler -Genel Esaslar

Yerel mevzuata göre dar mükellefiyette kurum kazancı ve vergilendirme

Ticari Kazanç

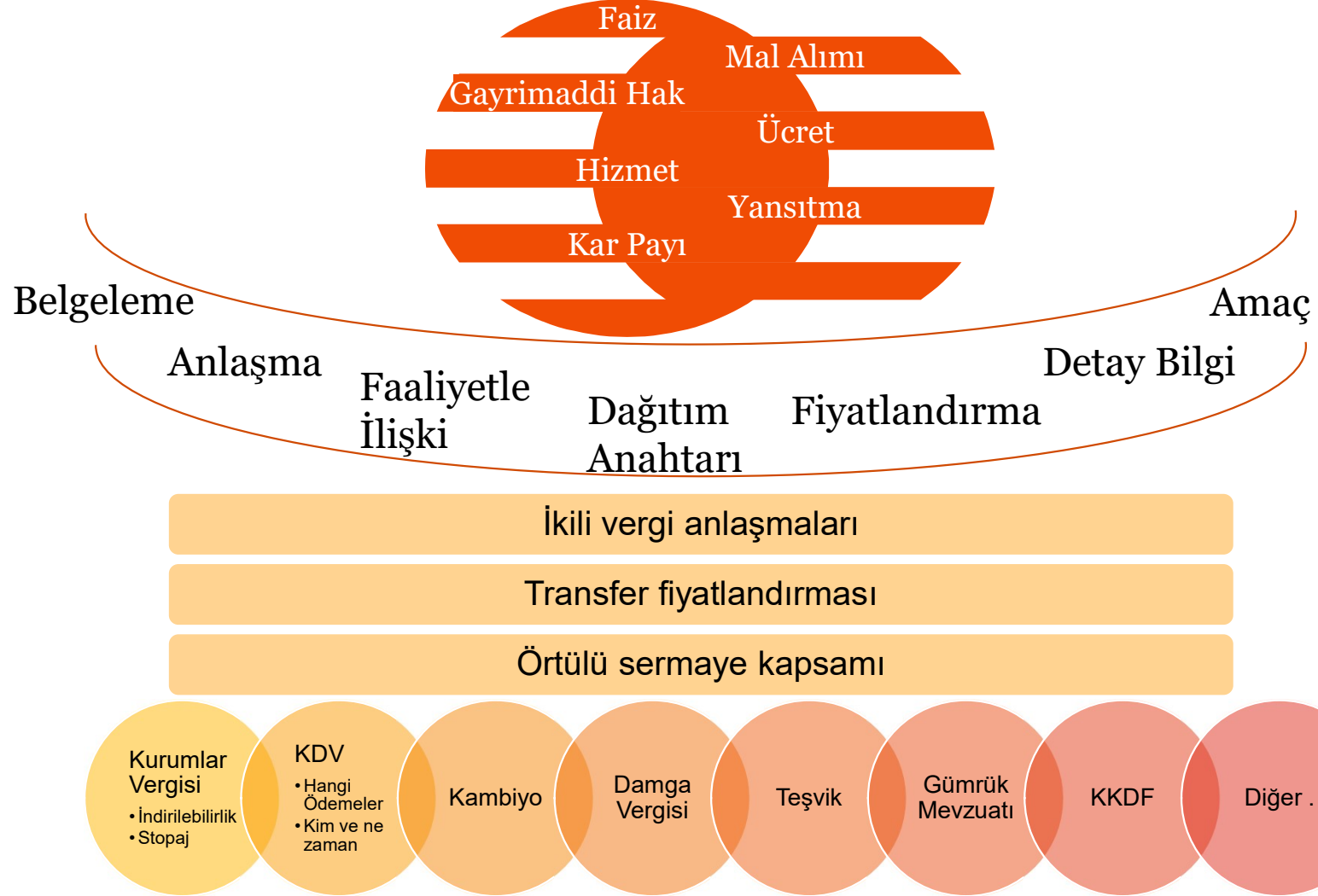
- Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de işyeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen kazançlardır.
- Tam mükellefler için geçerli olan vergilendirme rejimi esastır.
- Türkiye'de işyeri/daimi temsilcisi bulunmayan kurumların elde ettiği ticari kazanç mahiyetindeki ödemeler üzerinden KV kesintisi yapılmaz.

Diğer Kazançlar

- Serbest meslek kazançları
- Gayrimenkul sermaye iratları
- Gayrimaddi haklar
- Temettüler
- Menkul sermaye iradları
- Diğer kazanç ve iradlar

Dar mükellef kurumlara bu kazançları sağlayanlarca nakden ya da hesaben ödeme ya da tahakkuk sırasında vergilendirme yapılmaktadır. KV kesintisi yapılır.

Yurtdışına Ödemeler



Yurtdışına Yapılan Ödemeler- Genel Esaslar

89 ÇVÖA Yürürlükte...

2013 yılında vergiler açısından uygulanmaya başlayan anlaşmalar ise **İsviçre, Brezilya ve Finlandiya (revize)**

2014 yılında vergiler açısından uygulanmaya başlayan anlaşmalar

Avustralya ve Malta

2016 yılında vergiler açısından uygulanmaya başlayan anlaşmalar

Meksika ve Kosova

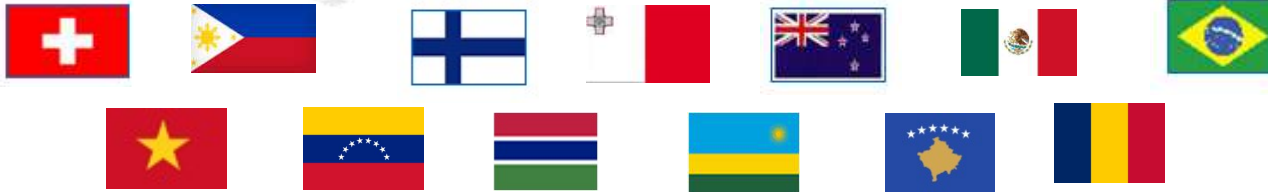
2017, 2018 ve 2019 yıllarında vergiler açısından uygulanmaya başlayan anlaşmalar

Filipinler, Vietnam, Gambiya ve Ruanda

2022 yılında vergiler açısından uygulanmaya başlayan anlaşmalar

Venezüela, Çad

2022 yılı sonu itibariyle Türkiye'nin taraf olduğu yürürlükte olan 89 adet anlaşma bulunmaktadır



Bilgisayar Programları / Yazılımlar



Bilgisayar Programları / Yazılımlar

Tereddüt konusu : Yurtdışından temin edilen bilgisayar programı/yazılımı karşılığı yapılan ödemelerde gelirin türünün (ticari, gayri maddi hak, serbest meslek) belirlenmesi,

Ticari Kazanç

Bilgisayar programları üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan nihai tüketicilere satılması veya aynı şekilde işletmede kullanılması

Gayri Maddi Hak

"Copyright" kapsamında bir bilgisayar programının çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme gibi haklarının satın alınması

Serbest Meslek

İşletmede kullanmak ve/veya müşterilere satışı yapmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir bilgisayar programının özel olarak hazırlanması

- ❖ *Mali İdarenin yaklaşımı; değişiklik ve çoğaltma v.b. hakların sadece ana kodlarda (core code) değil aynı zamanda arayüz ve araışlerlik üzerinde yapılan işlemleri de kapsadığı ve bu kapsamda ilgili kullanım haklarının fiilen kullanılsa da var olmasının gayri maddi hak olarak değerlendirileceği yönündedir.*
- ❖ *Öte yandan OECD model anlaşma yorumlarında söz konusu minör değişikliklerin gayri maddi hak üzerinde yapılan ana değişiklikler olmayacağı, bu kapsamda yapılan işlemlerin sınırlı lisanslar olarak değerlendirileceği ve ticari kazanç olarak gelirin belirlenmesinin uygun olacağı belirtilmektedir.*

Bilgisayar Programları / Yazılımlar

Özelge

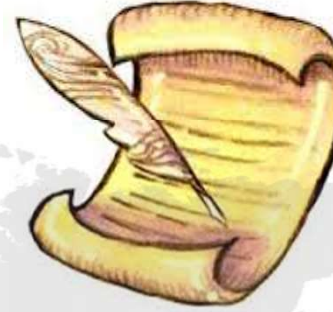
GİB 06.04.2018 tarih ve 342400 sayılı özelge

«..... (Almanya) firmasından video konferans sistemi yazılımı almak istediğinizi belirterek, alınacak bu hizmet karşılığında yapılacak ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı...»

... - Şirketiniz tarafından yurt dışı ortağınızdan alınan video konferans sistemi yazılımı üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan nihai tüketicilere satılması veya aynı şekilde işletmede kullanılması halinde, yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç, ticari kazanç niteliği taşıyacağından, bu nitelikteki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

"Copyright" kapsamında bir bilgisayar programının çoğaltma, değiştirme, topluza dağıtma, gösterme vb. gibi haklarının satın alınması halinde, şirketiniz tarafından bir gayrimaddi hak elde edilecek olup, yurt dışında mukim firmaya yapılacak söz konusu gayrimaddi hak bedeli ödemelerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Yurt dışında mukim firmalara, işletmede kullanmak veya satışını yapmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir bilgisayar programının özel olarak hazırlanması halinde, yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç, serbest meslek kazancı niteliği taşıyacağından, bu nitelikteki ödemeler üzerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.



Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

- **Taraflar arasında akdedilecek sözleşmede özellikle mevzuatta yer alan «değiştirme, çoğaltma, topluma dağıtma, gösterme v.b. hakların, kullanım hakkının verilmediğinin açıkça belirtilmesi önem arz etmektedir.**

Bilgisayar Programları / Yazılımlar

Özelge

BMVD 24.02.2016 tarih ve 3508 sayılı özelge

Konu : İsviçre mukimi firmadan alınan SAP yazılım kullanım bedelleri ve söz konusu yazılımın uyarlanması amacıyla yapılan harcamaların tevkifat uygulaması

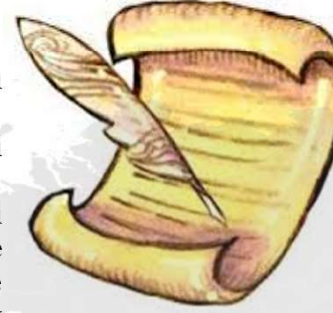
... -Diğer taraftan, bahsi geçen yazılımın Vergi Usul Kanunu düzenlemelerine uyumlu hale getirilmesi ile ilgili olarak yapılan her türlü uyarlama, uygulama, geliştirme, danışmanlık, eğitim, konaklama vb. hizmetler, söz konusu hizmetlerin ilgili sözleşmede yer alması ve ayrı bir bedel olarak belirtilmemesi halinde anılan Anlaşmanın 12 nci maddesi kapsamında, ayrı bir bedel belirlenmiş olması halinde ise Anlaşmanın "Serbest Meslek Faaliyetleri"ni düzenleyen 14 üncü maddesi yalnızca gerçek kişilere yönelik olarak düzenlenmiş olduğundan, Anlaşmanın 7 nci maddesi kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilecektir. Bu durumda, İsviçre mukimi bir şirketin verdiği hizmetler karşılığında elde ettiği kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için bu kazancın Türkiye'de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi gerekmektedir. Aksi durumda vergilendirme İsviçre'de yapılacaktır.

Özelge

İVDB 21.10.2022 tarih ve 9145 sayılı özelge

Konu : Polonya mukimi firmadan alınan yazılım nedeniyle yapılan ödemelerin vergilendirilmesi

.....Bu hüküm ve açıklamalara göre, Polonya mukimi ... firmasından alınan yazılımın mülkiyet hakkının Şirketinize geçmeyip Polonya mukimi firmada kalması ve sadece kullanım hakkının tarafınıza verilmesi hususu dikkate alındığında, Şirketiniz tarafından Polonya mukimi firmaya yapılacak yazılım ödemeleri ile yazılım sözleşmesinde yer alan ve ayrı bir fiyat olarak belirtilmeyen yazılım ile ilgili olarak sağlanan kurulum, eğitim, teknik destek, danışmanlık, güncelleştirme ve bakım vb. gibi hizmetlere ilişkin ödemelerin, Anlaşmanın 12 nci maddesi kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve bu ödemelerin gayrisafi tutarının %10 oranını aşmayacak şekilde kurumlar vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.



Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

- **Bilgisayar programları/ yazılım hakları ile bunlara ilişkin hizmetlerin topu bir bedel olarak düzenlenmesi halinde 12. madde kapsamında stopaja tabi tutulurken, sözleşmede ve faturada yazılım bedeli ile hizmetlerin ayrıştırılması durumunda hizmetler kısmını isabet eden kısmı 14. madde/7. madde kapsamında değerlendirilecek olup, stopaj hesaplanmaması gündeme gelecektir.**



Management Fee, Cost Allocation v.b. Ödemeler



Management Fee & Cost Allocation Ödemeleri

Tereddüt konusu: Management Fee, Cost Allocation v.b. adlar adı altında yurtdışına yapılan ödemelerde gelirin türünün (gayri maddi hak, serbest meslek) belirlenmesi,

Danıştay 3. Daire Kararı – 2012/1126 E., 2013/6501 K.

- ❑ **Management Fee;** Ana merkez tarafından gerçekleştirilen; müşteri bilgilerinin edinilmesi, alacak dönemlerine ilişkin mutabakat, uluslararası imalathanelerin organizasyonu, bütçe hazırlığı, veri işleme/bilişim teknolojisi, kalite yönetimi, insan kaynakları, finans ve kontrol, üretim, planlama ve kontrol hizmetleri,
- ❑ **Manufacturing Design;** Üretim sürecine başlanılmadan önce yapılması gereken bazı güvenlik testleri ile üretim sürecinde kullanılan bazı teknik çizimlerin temini,
- ❑ **Teknik Destek;** Yıllardır süre gelen teknik deneyim ve tecrübe sonucu erişilen bilginin kullanılarak müşteri çizimlerinin üretimin yapılacağı teknik çizimler haline getirilmesi aşamasında sunulan mühendislik hizmetleri (Teknik çizime dönüştürme aşamasında müşteri çizimleri üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmamaktadır).

❖ Söz konusu Danıştay Kararına göre; yurtdışına Management Fee, Manufacturing Design ve Teknik Destek adları altında yapılan ödemelerin her ne kadar know-how (bilgi birikimi) içerse de adam/saat harcanan iş gücüne dayalı hizmet alımları niteliğinde olması sebebiyle gayrimaddi hak kazancı olarak nitelendirilip yapılan stopaj tarhiyatın iptaline karar vermiştir.

Management Fee & Cost Allocation Ödemeleri

❌ **Danıştay 4. Daire Kararı – 2006/219 E., 2006/261 K.**

❑ **Konu;** Kanuni ve iş merkezi Hollanda'da bulunan şirketten, bu şirketle yapmış olduğu **"Yönetim ve İdare Hizmetleri Sözleşmesi"** kapsamında aldığı hizmetler karşılığında yapılan ödemenin

❑ Davacı kurum ile dar mükellef arasında yapılan Yönetim ve İdare Hizmetleri Anlaşması incelendiğinde, anlaşmanın "Genel başlıklı kısmının "C" paragrafında, Şirketinin ticari, teknik, sınai ve idari yönetim teknikleri alanında geniş bilgi ve deneyimlere sahip olduğu ve bu özel bilgi ve deneyimlerden bir bütün olarak davacının faydalanmasının sağlanacağı, "Gizlilik" başlıklı 6'ncı maddede, taraflarca sağlanan bilgilerin gizli tutulacağını belirtildiği, sözleşme kapsamında sunulacak hizmetler incelendiğinde kapsamlı şekilde bilgi birikimi ve deneyimden yararlandırmanın söz konusu olduğu görülmekte olup, sözleşme kapsamında yapılan ödemenin gayri maddi hak bedeli niteliğinde olduğu

❖ Söz konusu Danıştay Kararına göre; yurtdışına, Yönetim ve İdari Hizmetler Sözleşmesi kapsamında yapılan ödemelerin geniş bilgi ve deneyim barındırdığı ve bu bilgi birikiminin faydalandırıldığından kasıtlı ödemelerin gayrimaddi hak kazancı kapsamında değerlendirilmesi gerektiği sonucuna varmıştır.

Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

➤ **Danıştay Kararlarında da görüldüğü üzere; farklı isimler altında yurtdışına ödenen merkezi hizmet bedellerinin veya ortak masrafların ayrıştırılması ve adam/saat iş gücü ilişkisinin kurulması önem arz etmektedir.**



Management Fee & Cost Allocation Ödemeleri

Özelge

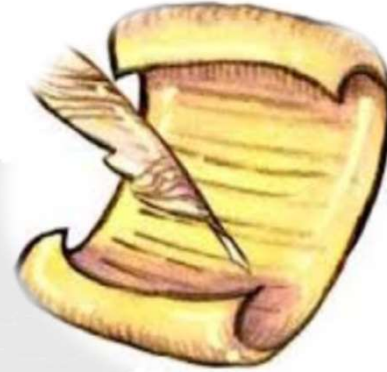
İVD 05.08.2020 tarih ve 568974 sayılı özelge

Konu : Almanya mukimi şirketten alınan genel yönetim, pazar araştırması ve danışmanlık hizmetlerinin vergilendirilmesi

... -1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "8.7. Holding şirketlerin genel idare giderlerinin bağlı şirketlere dağıtımı" başlıklı bölümünde ise holding şirketler tarafından bağlı şirketlere araştırma ve geliştirme, finansman temini, pazarlama ve dağıtım, hizmet verilebildiği belirtilmiştir. Bu **tür hizmetlerin mutlaka verilmiş olması, kesilen faturada hizmet türünün ayrıntılı olarak belirtilmesi ve tek faturada birden fazla hizmet bedelinin bir arada yer alması halinde, her hizmet bedelinin ayrı ayrı gösterilmesi şartıyla**, holding tarafından verilen hizmetlerin bağlı şirketlerce gider yazılabileceği ifade edilmiştir.

Anılan Tebliğin "11-Grup İçi Hizmetler" başlıklı bölümünde grup içi hizmetin ilişkili şirketler arasında gerçekleşen, genellikle ana şirketin bağlı şirketlerine veya aynı gruba bağlı şirketlerden birinin diğerlerine verdiği hizmetleri ifade ettiği, grup içi hizmetlerle ilgili olarak;

- Hizmetin fiilen sağlanıp sağlanmadığı,
- Hizmeti alan şirket/şirketlerin söz konusu hizmete ihtiyacı olup olmadığı,
- Hizmetin alınmış olması halinde hizmet bedelinin emsallere uygunluk ilkesine uygun olup olmadığının belirlenmesinin gerektiği açıklanmıştır



Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

- **Pratikte sıklıkla karşılaşılan hizmet merkezlerinden yansıtılmaların alınan/faydalanılan iş ile eşleştirilmesi sadece gelirin türünün belirlenmesi ve dolayısıyla stopaj hesaplanması açısından değil aynı zamanda Kurumlar Vergisi 1. Seri no.lu Tebliğ kapsamında gider yazılabilmesi için de önemlidir.**



Yabancı Personel (Expat) Ödemelerinde Vergilendirme



Yabancı Personel (Expat) Ödemelerinde Vergilendirme

Tereddüt konusu: Yabancı personel için yapılan ücret ödemelerinin Türkiye'deki kuruma yansıtılmasında vergilendirme nasıl olması gerektiği,

- ❖ 02.11.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2012/2-226 sayılı özeltede; Fransa'da mukim grup firması bordrosunda kayıtlı personelin Fransa'da ödenen ücretinin; Türkiye'de yönetici olarak görev yaptığı firmadan talep edilmesi durumunda;
- ❖ ...Türkiye'de elde edilen ücrete 5520 sayılı kanunda yer verilmemiştir. Yabancı kurumun Türkiye'de ücret geliri elde etmesi, istihdam ettiği bir personeli Türkiye'de yapılacak bir iş için tahsisi etmesi, bu şahsın yabancı kuruma bağlı olarak Türkiye'de hizmet vermesi veya ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye'de ödeyenin ya da nam veya hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılması suretiyle olmaktadır. Bu şekliyle dar mükellef kurumların elde ettiği ücret ile serbest meslek kazancı arasında genelde bir fark bulunmamaktadır. Dar mükellef kurumun, Türkiye'de hizmet ettiği kurum ya da kişiye bağımlı olması mümkün olamayacağı dikkate alınarak kurumun yalın anlamıyla ücret elde etmesi olanaksızdır. Dolayısıyla, 5422 sayılı (eski KVK) kanunun uygulanmasında ücret kazancı grubunda değerlendirilen kazançlar, **5520 sayılı Kanununun uygulanmasında serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecektir.**" görüşü belirtilmiştir.

- ❖ Mali idarenin genel görüşü; yabancı personel çalıştıran mükellefler için, yurt dışına ödenen ücretin hem KVK'nun 30 uncu maddesine göre **serbest meslek kazancı olarak hem %20** ve hem de, GVK'nun 94 üncü maddesine göre; söz konusu personele ödenen **ücret olarak vergi kesintisine** tabi tutulması yönündedir. Bu görüşünü destekleyen Danıştay Kararları da mevcuttur.

Ücret olarak vergilendirilmesi



Serbest Meslek vergilendirilmesi

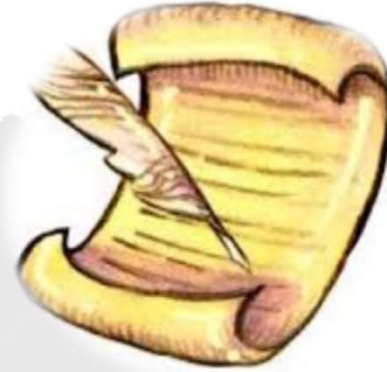


Yabancı Personel (Expatriate) Ödemelerinde Vergilendirme

Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

➤ **Eğer söz konusu işlem bir hizmet verme işi değil de personel ataması niteliğinde ise aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir.**

1. Yurt dışındaki grup firması ile bir anlaşma imzalanması söz konusu ise, bu anlaşmada,
 - ✓ Belirlenen görev için belli kalitede bir personelin temin edileceği
 - ✓ Personelin, hukukî atandığı süre içerisinde iştirake hizmet akdi ile bağlı ve onun talimatı ile çalışacağı,
 - ✓ Personelin ücretinin yurt dışında ödenip Türkiye’deki iştirake fatura edileceği (ya da Türkiye’de personele ödeneceği),
 - ✓ Personelin çalışmasından hukukî hiçbir sorumluluklarının olmayacağı,
2. Personelle imzalanacak hizmet akdi yukarıdaki hususlar dikkate alınarak hazırlanmalıdır,
3. Çalışma müsaadesi, iş hukuku , sosyal güvenlik ve vergilendirme ile ilgili bütün bildirim ve mükellefiyetler, imzalanan hizmet akdi çerçevesinde yerine getirilmelidir.
4. Tüm uygulamanın , personeli temin eden grup firması ve personelle yapılan anlaşmalara uygun olmasına dikkat edilmelidir. Şekilden çok işlemin gerçek mahiyetinin önemli olduğu unutulmamalıdır.



Reklam Ödemelerinde Vergilendirme



Reklam Ödemelerinde Vergilendirme

Tereddüt konusu: Yurtdışına yapılan reklam ödemelerinde uluslararası ve yerel mevzuat ışığında vergilendirmenin nasıl olacağı,

- ❖ 19.12.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararıyla; internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden;
- Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. Maddesi kapsamında yapılan ödemelerde (Gerçek kişilere, dernek ve vakıflara ve 94. madde kapsamında olan diğer kişi ve kurumlara yapılan ödemeler) % 15,
- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesi kapsamında yapılan ödemeler (Tam mükellef kurumlara yapılan ödemeler) % 0,
- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesi kapsamında yapılan ödemeler (Dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler) % 15.

İstanbul Vergi Mahkemesi

Esas : xx, Karar : xx

❑ ***Konu :*** İnternet üzerinden verilen reklam hizmetlerine ilişkin yurtdışına yapılan ödemelerde kurumlar vergisi tevkifatı

❑ ***Davanın Özeti ve Karar :*** Davacı şirket tarafından ihtirazı kayıtlı verilen muhtasar beyannamesine istinaden gerçekleşen stopaj vergisine ilişkin tahakkukun iptali için açılan davada, iç mevzuatımızda dar mükellef kişilerin Türkiye'de elde ettikleri ticari kazançların vergilendirilmesinde, safi kazanç üzerinden yıllık beyanname ile vergilendirme esasının benimsendiği, dar mükellef kişilerin Türkiye'de işyeri olmaksızın ticari faaliyette bulunması durumunda bu ticari faaliyet sebebiyle ÇVÖA anlaşması uyarınca Türkiye'de vergilendirme yapılamayacağı, iç hukukta ve uluslararası sözleşmede belirlenen iş yeri tanımının elektronik ortamda işyerini de kapsayacak şekilde yorum ve kıyas yoluyla genişletilmesinin başta Anayasa olmak üzere mevcut yasal düzenlemelere de aykırı olduğu **anlaşıldığından stopaj tahakkukunun iptali ve iadesine karar verilmiştir**

Reklam Ödemelerinde Vergilendirme

Dikkat edilmesi gereken hususlar !



Her ne kadar olumlu bir mahkeme kararı olsa da Mali İdarenin özelgeler vasıtasıyla verdiği görüşlerde reklam içerikli ödemelerde stopaj hesaplaması yönündedir.



Bununla birlikte; yurtdışında kullanılmak amacıyla alınan reklam hizmetlerinin stopaja tabi olmadığı yönünde bir özelge de mevcuttur.



Diğer taraftan; söz konusu stopaja tabi içerik internet üzerinden alınan reklam hizmetleri olduğundan alınan hizmetin ayrıştırılmasının reklam içerikli olmayan hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmemesinin önemli olduğunu belirtiriz.

Aleyhte Oluşan Kur Farkları



Aleyhte Oluşan Kur Farkları

Tereddüt konusu: Yurtdışına yapılan ve kurumlara vergisi tevkifatına tabi işlemlerde hesaben ödemenin gerçekleştiği tarihteki kur (defterlere kaydedildiği tarih) ile fiili ödemenin yapıldığı tarihteki kurdan kaynaklı, aleyhte oluşacak kur farkı üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı?

- Bilindiği üzere; yurtdışına yapılan ödemelerde oluşacak stopajın dar mükellefe hesaben veya nakden ödeme sırasında yapılması ve bu tarihe göre verilecek muhtasar beyanname ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.
- Nakden ödeme ile kastedilen fiilen ödemedir. Hesaben ödeme ise, stopaja tabi kazanç ve iratları hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade etmektedir (GVK md. 96, KVK md.30/10).
- Bir görüşe göre; kur artışından kaynaklanan fark üzerinden stopaj yapılması gerekmektedir. «.... nihai olarak dövizin transfer tarihindeki TL karşılığı üzerinden tevkifat yapılması gerekeceğinden» (B.07.4.DEF.03.34.II/KVK-24 -2001) – (Danıştay 4. D. K:2013/7009)

Konu geçmişte Danıştay kararlarına da konu olmuştur. Bu kararlarda yargı anlayışı, hesaben ödeme sırasında vergi kesintisi yapılan konularda ödeme sırasında ortaya çıkan kur farklarından da vergi kesintisi yapılmasını öngören tarhiyatların iptali yönünde olmuştur (Danıştay 3. Dairesi E.1987/1155 K.1988/8 T.12.1.1988; Danıştay 4. Dairesi 2002/39 K.2003/2963 T.18.11.2003)

Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

- *Stopajın yapılacağı anı belirleyen 96. madde, “nakden veya hesaben” ödeme anında stopaj yapılmasını söylemektedir. Aradaki bağlacın «veya» olması Kanun koyucunun hangisi önce gerçekleşirse, o noktada stopaj yapılmasını istediğini göstermektedir.*
- *Danıştayın tarhiyatı iptal gerekçesi ise «.....hizmeti veren ülkedeki firma açısından Türkiye’de oluşan kur farkı gelir olarak değerlendirilemeyeceği gibi vergi kanunlarında yer almayan olay ya da durumlardan dolayı vergi alınması mümkün bulunmadığından*

Aleyhte Oluşan Kur Farkları

Danıştay 4. Daire Kararı – 2018/4493 K.,

- ❑ **Konu;** Ödeme tarihinde oluşan kur farkları üzerinden de kurumlar vergisi tevkifatı yapılması gerektiği,
- ❑ Vergide kanunilik ilkesi gereğince dar mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini öngören 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 30. maddesi ile bu maddenin göndermede bulunduğu 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesinde sayılan kanuni durum veya olaylar arasında kur farkından kaynaklı gelirler bulunmadığı, yani başka bir anlatımla vergi kanunlarının kendisine vergi bağlamadığı bir durum veya olayın vergilendirilmesinin hukuken mümkün olmayacağı sonucuna varıldığından davacı şirketin yurt dışında mukim şirketlerden aldığı hizmetlere ilişkin nakden veya hesaben yapmış olduğu ödemeler sırasında ortaya çıkan kur farklarına ilişkin sorumlu sıfatıyla kurumlar vergisi tevkifatı beyanında bulunmadığından bahisle yapılan vergi ziyai cezası yapılan kurum stopaj vergisi tarhiyatlarında da hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

İstanbul BİM 2 VDD 2017/4094

- ❑ **Konu;** Ödeme tarihinde oluşan kur farkları üzerinden de kurumlar vergisi tevkifatı yapılması gerektiği,
- ❑ Tahakkuk işleminin kur farkı stopajından kaynaklanan kısmı yönünden ise hâlihazırda Türkiye’de uygulanan genel para politikasının önemli bir ayağını oluşturan dalgalı kur rejimi uygulamasından dolayı yabancı paraların değerinin Türkiye’deki piyasa koşullarına göre değişebildiği,..... n Türkiye’de oluşan kur farkının bir gelir olarak değerlendirilmesinin hukuken söz konusu olamayacağı, kaldı ki Türkiye şartlarına göre oluşmuş kur farkının yurt dışı kurumları için bir gelir olarak kabul edilse dahi vergide kanunilik ilkesi gereğince dar mükelleflerin vergisel yükümlülüklerini öngören 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 30. maddesi ile bu maddenin göndermede bulunduğu 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesinde sayılan kanuni durum veya olaylar arasında bulunmadığı,

Teşekkürler

Serhat Onan
Tuna Ekmen

21. Çözüm Ortaklığı Platformu